

*В.С.Позднякова, ведущий специалист
Международного консультативно-
правового центра по вопросам
налогообложения (Уральский филиал)*

О ВОПРОСАХ АРЕНДЫ ИМУЩЕСТВА ВУЗОВ

В соответствии со ст.608 ГК РФ право сдачи имущества в аренду принадлежит его собственнику.

Постановлением Правительства РФ от 10.02.94 г. № 96 «О делегировании полномочий Правительства РФ по управлению и распоряжению объектами федеральной собственности» распоряжение федеральным имуществом и сдача его в аренду осуществляются комитетами по управлению государственным имуществом.

Кроме того, ряд законодательных актов предоставляет право сдавать имущество в аренду лицам, за которыми имущество закреплено на праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

Наряду с обязательным перечислением арендаторами арендной платы в соответствующие бюджеты действуют льготы по арендной плате, установленные федеральными законами, указами Президента РФ и постановлениями Правительства РФ предприятиям, учреждениям и организациям.

В соответствии с п.11 ст.39 Закона РФ от 10.07.92 г. № 3266-1 в редакции Федерального закона РФ от 13.01.96 г. № 12-ФЗ «Об образовании» образовательные учреждения вправе самостоятельно сдавать в аренду закрепленное за ними имущество. При этом средства, полученные образовательными учреждениями в качестве арендной платы, используются на обеспечение и развитие образовательного процесса в данном образовательном учреждении.

Согласно п.1 ст.12 указанного Федерального закона РФ образовательным является учреждение, осуществляющее образовательный процесс, т.е. реализующую одну или несколько образовательных программ и (или) обеспечивающее содержание и воспитание обучающихся (воспитанников).

Законом могут быть установлены иные правила для сдачи имущества в аренду. Так, Федеральным законом РФ «О высшем и послевузовском профессиональном образовании» от 22.08.96 г. № 1252-ФЗ государственным и муниципальным высшим учебным заведениям предоставлено пра-

во сдавать закрепленное за ними имущество в аренду без права выкупа с согласия Ученого совета вуза по ценам не ниже сложившихся в данном регионе (п.4 ст.27 данного закона).

Согласно ст.606 ГК РФ по договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Договор аренды является возмездным договором.

Базовая ставка арендной платы за 1 кв.м. полезной площади недвижимого имущества определяется комитетами по управлению имуществом и утверждается местными органами.

В случае если арендная плата от сдачи имущества вузов не израсходована на цели развития образовательного процесса, то согласно письма Минфина РФ и Главного управления федерального казначейства от 4.10.95 г. № 3-61-5 «Об арендных платежах» получаемая арендная плата должна включаться в состав внебюджетных доходов и распределяться в общеустановленном порядке в составе валовой прибыли.

В случае, когда сдача имущества в аренду носит постоянный характер и является уставным видом деятельности, то полученный от этого доход не является внебюджетным доходом и становится доходом от реализации услуги.

В соответствии с п.7 Инструкции Госналогслужбы от 11.10.95 г. № 39 «О налоге на добавленную стоимость» при реализации услуг объектом налогообложения является выручка, полученная от оказания услуг по сдаче в аренду имущества и объектов недвижимости.

Согласно ст.3 Закона РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 06.12.91 г. № 1992-1 с последующими изменениями и дополнениями, объектом налогообложения являются обороты по реализации на территории Российской Федерации товаров, выполненных работ и оказанных услуг. Таким образом, для целей НДС сдача имущества в аренду является услугой, и арендодатель обязан уплатить в бюджет налог на добавленную стоимость по установленной ставке.

С образовательных учреждений взимается налог на добавленную стоимость по оказанным услугам, выполненным работам, не являющимися образовательными услугами и хозяйственными научно-исследовательскими работами.

Следовательно, образовательные учреждения должны уплачивать НДС со средств, получаемых в качестве дохода от сдачи в аренду имущества.

Пункт 31 Инструкции № 39 «О налоге на добавленную стоимость» дает право определять выручку от реализации для целей исчисления НДС по отгрузке или по оплате.

В п.8 письма Минфина РФ от 12.11.96г. № 96 установлен порядок списания НДС по арендной плате, когда аренда не является уставной деятельностью.

В этом случае сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая получению (полученная) арендодателем от арендатора в составе арендной платы, списывается в кредит счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость», с дебета счета 80 «Прибыли и убытки».

Иначе отражается в бухгалтерском учете сумма налога на добавленную стоимость по арендной плате, когда аренда является уставной деятельностью. В этом случае порядок отражения в бухгалтерском учете суммы налога на добавленную стоимость аналогичен общему порядку, установленному в п.1 письма Минфина России «О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с налогом на добавленную стоимость», что вытекает из п.21.3 Инструкции ГНС РФ от 15.05.95г. № 30 «О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды», учитывая Изменения и дополнения к ней от 27.03.97г. № 6.

Далее встает вопрос о зачете суммы НДС, уплаченной поставщиком материальных ценностей, работ, услуг, связанных с содержанием сданного в аренду имущества.

В соответствии с Законом РФ от 06.12.91г. № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» на возмещение из бюджета относятся суммы налога, фактически уплаченные поставщикам за материальные ресурсы (работы, услуги), стоимость которых относится на издержки производства и обращения.

Внереализационные расходы на издержки производства и обращения не относятся. Делается вывод, что НДС, уплаченный поставщикам по расходам, связанным с содержанием предоставленного в аренду имущества, не могут быть воз-

мещены из бюджета, так как это внереализационные расходы.

Существует разъяснение Минфина РФ (письмо от 06.01.98г. № 04-03-11) по этому вопросу. Согласно действующему законодательству по НДС, суммы этого налога, уплаченные поставщикам материальных ресурсов производственного назначения, приобретаемых для оказания услуг, облагаемых НДС, подлежат зачету (возмещению) при исчислении в бюджет.

Таким образом, суммы НДС, уплаченные по расходам, связанных с содержанием помещений, сданных в аренду, принимаются к зачету.

Высшие учебные заведения являются плательщиками налога на пользователей автомобильных дорог, поскольку он исчисляется от суммы реализации продукции, выполняемых работ и предоставляемых услуг.

Вид услуг при этом в расчет не принимается. поэтому в налогооблагаемую сумму включаются средства, полученные от платного обучения, сдачи в аренду имущества и др.

В соответствии со ст.5 Закона РФ «О дорожных фондах в РФ» от 18.10.91 г. № 1759-1 и п.21.3 Инструкции ГНС РФ от 15.05.95 г. № 30 «О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды» (с изменениями и дополнениями) возникает обязанность по уплате налога на пользователей автомобильных дорог вузами. Данный налог уплачивается независимо от того куда направлены средства от предпринимательской деятельности, т.е. не зависит от реинвестирования арендной платы на образовательный процесс.

В соответствии с разъяснениями ГНИ по Свердловской области от 06.03.97 г. № 16-09-07 учебные заведения, реинвестирующие прибыль от предпринимательской деятельности на образовательный процесс освобождены от уплаты налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы.

В случае отсутствия реинвестирования арендной платы на образовательный процесс, налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы исчисляется от объема реализации продукции (работ, услуг), произведенной юридическими лицами согласно п. «Ч» ст.21 Закона РФ «Об основах налоговой системы РФ» от 27.12.91 г. № 2118-1.

В соответствии с п.3.1.3 Положения «О налоге на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы», утвержденного решением Малого совета Екатеринбургс-

кого Совета народных депутатов от 08.07.93г. № 105 (с изменениями и дополнениями) при реализации продукции (работ, услуг) объектом налогообложения является объем выручки, полученной от оказания услуг по сдаче в аренду имущества.

Спорным вопросом остается оплата коммунальных платежей. В письме ГНС России от 30.08.96 г. № ВГ-6-13 /616 даны разъяснения по порядку учета арендной платы у арендатора и арендодателя.

Письмо ГНС РФ от 27.10.98 г. № ШС-6-02 / 768 «Методические рекомендации по отдельным вопросам налогообложения прибыли» разъясняет отнесение коммунальных платежей при арендных операциях.

Арендатор, в соответствии с вышеназванными письмами, списывает всю сумму арендной платы на себестоимость, если она не распределена по источникам на затраты производства при использовании объекта, взятого в аренду по договору.

В случае, если в договоре аренды помещения предусмотрено, что расходы по электроэнергии, отплате водоснабжению и телефонным переговорам оплачиваются по счетам, выставляемым арендодателем, может возникнуть спорная ситуация по поводу включения данных затрат в себестоимость продукции (работ, услуг).

В соответствии со ст.545 ГК РФ абонент может передавать энергию, принятую им от энергоснабжающей организации через присоединенную сеть, другому лицу (субабоненту) только с согласия энергоснабжающей организации. Следовательно, для отнесения расходов по электроэнер-

гии на себестоимость необходимо заключить прямой договор между энергоснабжающей организацией и потребителем (ст.539 ГК РФ). Ст.548 ГК РФ указывает, что Правила параграфа 6 главы 30 ГК РФ применяются также и к снабжению тепловой энергией, газом, водой и т.д.

В случае, если арендная плата включает в себя коммунальные платежи, то у арендатора все платежи будут относиться на себестоимость продукции (работ, услуг), а арендодатель обязан отражать данные платежи на счете как внереализационные доходы.

В случае, если в сумму арендной платы не включаются коммунальные расходы, то они оплачиваются отдельно на основании договоров, заключенных арендатором с энерго- и водоснабжающими организациями, и включаются в себестоимость.

С 1.01.98 г. действуют Правила оказания услуг телефонной связи, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 26.09.97 г. № 1235. В соответствии с п.4 этих Правил, услуги телефонной связи оказываются на основании договора, заключенного между оператором связи и абонентом (клиентом). Следует переоформить договор с узлом связи на арендатора.

Если договор не переоформлен, то расходы по услугам телефонной связи на себестоимость относить не следует.

Рекомендуется при заключении договора аренды включить оплату дополнительных услуг (в том числе оплату за услуги связи) в состав общей суммы арендной платы, которая в полном размере может быть отнесена на себестоимость продукции (работ, услуг).